

PROCESSO	- A. I. N° 278906.0011/21-9
RECORRENTE	- COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DA BAHIA
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0182-03/21-VD
ORIGEM	- INFRAZ DO OESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 22/09/2022

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0249-11/22-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Exclusão de valor lançado em duplicidade no levantamento fiscal efetuada pelo Autuante, em sede de Informação Fiscal, reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. O Autuado não apresenta elementos com condão de elidir ou modificar a irregularidade que lhe foi imputada. Infração subsistente. Indeferido pedido de Perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3^a Junta de Julgamento Fiscal n° 0182-03/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2021, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$255.370,76 tendo em vista as infrações abaixo:

Infração 01. 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro e dezembro de 2016, janeiro, fevereiro, abril, junho, novembro e dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando o montante de R\$ 491,17;

Infração 02. 16.01.06. Entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017, setembro e dezembro de 2018, janeiro a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$ 254.879,58.

O autuado apresentou impugnação (Fls. 35 a 46), informação fiscal prestada pelo autuante (fl. 226), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3^a JJF que após análise julgou Procedente em Parte (Fls. 176 a 186), nos seguintes termos:

VOTO

Preliminarmente, embora não tenham sido suscitados vícios quanto aos aspectos formais do lançamento de ofício, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei n° 7014/96 e o RICMS-BA/12. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precípuaamente as estatuídas o art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

O Autuado requereu que a Autoridade Fazendária realizasse perícia fiscal para a apreciação das provas apresentadas nas razões de defesa. Fica indeferido o pedido com base nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já constantes nos autos, além de não dependerem de conhecimento técnicos especializados para a sua compreensão, são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência para Perícia, em vista das provas produzidas nos autos.

Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao Autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia.

No mérito, o defendente foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, Infração 01, e mercadoria ou serviço tomado, Infração 02, sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sua impugnação, o Defendente em relação à Infração 01 alegou que ocorreu uma indevida duplicação da ocorrência, uma vez que as Notas Fiscais de nºs 463565 e 405833, ambas de 18/12/2017, foram também lançadas no demonstrativo fiscal em 18/11/2017, cujo lançamento deve ser excluído.

O Autuante, em sua informação fiscal, reconheceu a procedência da alegação defensiva e elaborou novo demonstrativo de débito que colacionou no CD, à fl. 223, excluindo o valor duplicado de R\$ 1,14, lançado em 18/11/17, remanescente o débito de R\$ 490,10.

Depois de examinar os elementos em torno da alegada duplicidade, constato que assiste razão ao Defendente, diante da inequívoca duplicidade apontada.

Assim, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, cuja cópia foi entregue ao Impugnante, conforme intimação constante à fl. 224.

Pelo expedito, concluo pela subsistência parcial da Infração 01, nos termos do demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 01		
Data de Ocorr.	B C	MULTA (1%)
17/10/16	7.196,12	71,96
16/12/16	14.483,69	144,84
31/01/17	16.932,65	169,33
28/02/17	6.635,00	66,35
10/04/17	579,25	5,79
20/06/17	1.232,00	12,32
29/11/17	1.831,50	18,32
18/12/17	118,55	1,19
T O T A L		490,10

No que concerne à Infração 02, em suas razões de defesa o Autuado apresentou tabelas identificando notas fiscais que, nos meses de 28/12/2018, 31/01/2019, 28/02/2019, 31/03/2019 e 18/09/2018 foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas em sua escrita contábil, sustentando que, por esse motivo, a infração não ocorreu na realidade fática e documental, pugnando pela exclusão das referidas notas fiscais.

Ao proceder a Informação Fiscal, o Autuante manteve a autuação destacando que o SPED Fiscal enviado pelo Autuado nos meses de fevereiro e março de 2019 estão em branco, ou seja, sem lançamentos. Explicou que é do SPED Fiscal que é gerado os livros fiscais da empresa. Esclareceu ainda, em relação às notas fiscais da ocorrência de 18/09/2019, que no SPED Fiscal apresentado pelo Autuado não constam essas notas fiscais.

Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório instalado em torno desse item da autuação, precípuaamente as tabelas e documentação fiscal carreadas aos autos pelo Defendente, constato que, de fato, todas as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal não foram escrituradas pelo impugnante em seu livro fiscal Registro de Entradas. A Exemplo das Notas Fiscais de nºs 200902 e 202274 que não constam na cópia do livro Registro de Entrada, acostado pelo Autuado às fls. 126 e 127.

Do mesmo modo, assiste razão ao Autuante, ao esclarecer que nos meses de fevereiro e março de 2019 o lançamento do SPED Fiscal enviado pelo Autuado encontra-se “Zerado”. De fato, é o que se verifica na documentação carreada aos autos pelo próprio Autuado às fls. 143 e 144.

Não deve prosperar a alegação da Defesa de que as notas fiscais elencadas em suas tabelas na Impugnação foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas em sua escrita contábil. A acusação fiscal e a irregularidade constatada e discriminada individualizadamente no levantamento fiscal é clara e indubidosa. Eis que, se trata de entradas de mercadorias no estabelecimento autuado sem o devido registro na escrita fiscal.

Consigno que não deve prosperar a alegação apresentada pelo Impugnante de que as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas em sua escrita contábil, uma vez que a exigência fiscal, objeto da autuação, decorre de obrigação expressa e objetiva. Logo, ante a inexistência, no teor normativo, de qualquer excepcionalidade, a escrita contábil não tem o condão de elidir a acusação fiscal.

Portanto, resta caracterizado o descumprimento de obrigação acessória, cuja irregularidade afigura-se expressamente preconizada no inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Concluo pela subsistência da Infração 02.

No tocante ao pleito da Defesa para redução da multa aplicada destaco que essa Junta de Julgamento não tem competência para reduzir multa tributária prevista na legislação de regência.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 260 a 272) com base no Art. 169, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Diz a recorrente o presente Auto de Infração foi lavrado exclusivamente para a aplicação de multa pelo suposto descumprimento de dever tributário instrumental, ou seja, nenhuma operação comercial realizada pela recorrente implicou o não recolhimento de ICMS ao erário estadual. O que de fato ocorreu trata-se de uma divergência entre a escrita contábil e o SPED Fiscal da recorrente, pois parte das notas fiscais que foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas na sua escrita contábil, não foram capturadas e reproduzidas no SPED Fiscal, em virtude de um erro do sistema informatizado de escrituração contábil-fiscal. Todavia, essa divergência de informações não implicou ausência de recolhimento do crédito tributário em desfavor do Estado da Bahia.

Por esta razão, a recorrente pleiteia a aplicação da regra do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, revogado em 13/12/2019, que possuía a seguinte redação: “*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*”.

O referido dispositivo normativo produziu efeitos até 12/12/2019 e, por força dos arts. 144 c/c 115 do CTN, deveria ser aplicado ao caso em tela. No entanto, o órgão julgador de primeira instância administrativa deixou de aplicar a referida regra, sob o fundamento de que “*essa Junta de Julgamento não tem competência para reduzir multa tributária prevista na legislação de regência*”.

O art. 158 da Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 7.629/1999), revogado em 31/12/2019, aplicável, portanto, aos fatos jurídicos tributários objetos do presente Auto de Infração por força dos arts. 144 c/c 115 do CTN, estabelece “*As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo*”.

Desse modo, a aplicação do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996 c/com art. 158 do RPAF ao presente caso concreto pressupõe que o contribuinte demonstre o preenchimento de dois requisitos: **(i)** prática da infração sem dolo, fraude ou simulação e **(ii)** que não implique falta de recolhimento do imposto.

Quanto ao primeiro requisito (prática da infração sem dolo, fraude ou simulação), a análise do Auto de Infração e das planilhas e anexos que o instruíram revela que não há qualquer menção à prática de qualquer fraude, simulação ou dolo do contribuinte. E nem poderia. Conforme demonstram os documentos contábeis e fiscais anexos, bem como a planilha “Resumo AUTO INFRAÇÃO ciência em 05-07-21 atualizado.xlsx”, integrantes da presente defesa, parte das notas fiscais não evidenciadas na escrituração contábil do contribuinte, adquirente das mercadorias, se deu em razão de emissão de notas em duplicidade pelo vendedor; outra parte compreende Notas Fiscais Complementares, emitidas unilateralmente pelo vendedor para promover o ajuste de quantidade de produto e valores da nota fiscal original; finalmente, outra parte menos expressiva de notas foram emitidas para remessa de mercadorias em bonificação e para amostras de mercadorias para teste.

Quanto ao segundo requisito (prática de infração que não implique falta de recolhimento do imposto), a sua demonstração no caso em tela é ainda mais evidente, pois o Auto de Infração impugnado foi lavrado exclusivamente para a aplicação de multa por descumprimento de

obrigação tributária instrumental, sendo que a fiscalização não apurou, em qualquer competência fiscalizada, a ausência de recolhimento do ICMS devido na operação de aquisição de mercadorias pelo contribuinte.

Ante o exposto, o contribuinte requer a aplicação do art. 158 do RPAF aos fatos jurídicos tributários ocorridos durante a sua vigência (até 31/12/2019), de modo que a autoridade julgadora cancele a multa aplicada por meio da lavratura do presente Auto de Infração.

Quanto à Infração 02 diz que o órgão julgador de primeira instância administrativa reconheceu que as notas fiscais apuradas pela fiscalização e das quais decorrem as multas tributárias, foram registradas na escrita contábil da recorrente. Todavia, entendeu que a aplicação da multa deve ser mantida, pois o SPED Fiscal do contribuinte estaria zerado.

Trata-se, portanto, da manutenção de multa com fundamento na forma e pela forma (formalismo destituído de propósito). Na dicção do artigo 113, § 2º, do CTN, os deveres instrumentais hão de encontrar limite “no interesse da arrecadação ou da fiscalização”. No presente caso, nem a arrecadação tributária, tampouco a fiscalização fazendária restou prejudicadas, pois as informações e fatos jurídicos tributários foram ofertados à fiscalização, e o interesse da arrecadação tributária não foi vilipendiado, pois é fato incontrovertido que o “erro” de preenchimento do SPED Fiscal da recorrente não implicou ausência de recolhimento do tributo (ICMS) em favor do Estado da Bahia.

Pois bem, a INFRAÇÃO 02 tem como substrato fático a *suposta* ocorrência de entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal. Ao analisar as planilhas de Excel, partes integrantes do Auto de Infração ora impugnado, tem-se acesso à relação de notas fiscais que a fiscalização afirmou que não foram registradas na escrita fiscal do contribuinte.

Diz que, comparando as referidas planilhas com a escrita contábil e fiscal do contribuinte, vê-se que a fiscalização se equivocou em cinco ocorrências; são elas: 28/12/2018, 31/01/2019, 28/02/2019, 31/03/2019 e 18/09/2019, as quais trata em detalhes em seu Recurso Voluntário.

OCORRÊNCIA DE 28/12/2018 - A ocorrência de 28/12/2018 tem o valor de R\$1.039.092,61 (um milhão trinta e nove mil noventa e dois reais e sessenta e um centavos) como base de cálculo e é composta por quatro Notas Fiscais nºs: 19324, 6632, 502586 e 2152. De acordo com a fiscalização, tais notas fiscais não teriam sido registradas no livro de Entradas do contribuinte, porém foram lançadas na escrita contábil (SPED Contábil) e cita os números dos lançamentos.

OCORRÊNCIA DE 31/01/2019: A ocorrência de 31/01/2019 tem o valor de R\$4.155.685,82 (quatro milhões cento e cinquenta e cinco mil seiscentos e oitenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) como base de cálculo, e é composta por trinta e quatro notas fiscais. De acordo com a fiscalização, tais notas fiscais não teriam sido registradas no livro de Entradas do contribuinte.

Porém cita que destas 34 notas, 16 delas estão lançadas no SPED Contábil e demonstra em planilha no corpo do Recurso Voluntário.

OCORRÊNCIA DE 28/02/2019 - A ocorrência de 28/02/2019 tem o valor de R\$16.051.576,05 (dezesseis milhões cinquenta e um mil quinhentos e setenta e seis reais e cinco centavos) como base de cálculo, sendo composta por cento e treze notas fiscais. De acordo com a fiscalização, tais notas fiscais não teriam sido registradas no livro de Entradas do contribuinte. Porém, segundo a Recorrente, todas elas estão escrituradas no SPED Contábil.

OCORRÊNCIA DE 31/03/2019 - Tem o valor de R\$ 3.840.158,12 (três milhões oitocentos e quarenta mil cento e cinquenta e oito reais e doze centavos) como base de cálculo, sendo composta por quarenta e nove notas fiscais. De acordo com a fiscalização, tais notas fiscais não teriam sido registradas no livro de Entradas do contribuinte. Diz que todas elas foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas na escrita contábil do contribuinte.

OCORRÊNCIA DE 18/09/2019 - No valor de R\$159.219,39 (cento e cinquenta e nove mil duzentos e dezenove reais e trinta e nove centavos) como base de cálculo, sendo composta por treze notas

fiscais. De acordo com a fiscalização, tais notas fiscais não teriam sido registradas no livro de Entradas do contribuinte. No entanto as Notas Fiscais nº 200902 e 202274 foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas na escrita contábil do contribuinte.

Por fim, diz que, conforme restou demonstrado e comprovado, parte expressiva das notas fiscais apontadas pela fiscalização foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas na escrita contábil do contribuinte, de modo que a infração referida no presente Auto de Infração não ocorreu na realidade fática e documental. O acórdão recorrido, que manteve o crédito tributário decorrente da aplicação da multa por descumprimento de dever tributário instrumental, deve ser reformado.

VOTO

O presente Recurso Voluntário foi interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3^a Junta de Julgamento Fiscal nº 0182-03/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2021, tendo em vista a lavratura de duas infrações.

A Infração 01, foi lavrada pela entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro e dezembro de 2016, janeiro, fevereiro, abril, junho, novembro e dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando o montante de R\$491,17, que após julgamento em primeira instância foi reduzido para R\$490,10.

Já a Infração 02 foi lavrada pela entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017, setembro e dezembro de 2018, janeiro a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$254.879,58.

Diz a Recorrente que o que de fato ocorreu foi uma divergência entre a escrita contábil e o SPED Fiscal, pois parte das notas fiscais que foram identificadas, reconhecidas e evidenciadas na sua escrita contábil, não foram capturadas e reproduzidas no SPED Fiscal, em virtude de um erro do sistema informatizado de escrituração contábil-fiscal. Todavia, essa divergência de informações não implicou ausência de recolhimento do crédito tributário em desfavor do Estado da Bahia.

Em que pese as alegações da Recorrente, inclusive anexando cópia do Livro Diário constante do ECD – SPED Contábil, a atuação foi lavrada em virtude da não escrituração das notas fiscais no Livro de Registro de Entradas conforme determina o Art. 247 do RICMS/BA.

De acordo com o Art. 247 na Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, devem ser escriturados os documentos fiscais referentes tanto às entradas quanto às saídas, razão pela qual está sendo aplicada a multa pela não escrituração das notas fiscais de entradas no EFD ICMS.

Logo, se existirem entradas ou saídas, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual. A escrituração prevista na forma do mencionado artigo substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador

(PVA) fornecido pelo SPED.

Os livros anexados à defesa pela ora Recorrente, não são aqueles extraídos dos SPED Fiscal conforme se pode observar às fls. 68 a 141.

Em relação ao que pleiteia a Recorrente, que é a aplicação da regra do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, revogado em 13/12/2019, verifica-se que as atuações apesar de serem referentes ao período de 01/2016 a 12/2019, o Auto de Infração somente fora lavrado em 28/06/2021, posterior a revogação do dispositivo pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278906.0011/21-9**, lavrado contra **COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DA BAHIA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$255.369,69**, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS